

MEĐIMURSKO VELEUČILIŠTE U ČAKOVCU
SPECIJALISTIČKI DIPLOMSKI STRUČNI STUDIJ
MENADŽMENT TURIZMA I SPORTA

LANA MUČIĆ

RAČUNOVODSTVENI SUSTAVI I KONTROLING U
HOTELIJERSTVU

ZAVRŠNI RAD

ČAKOVEC, 2017.

MEĐIMURSKO VELEUČILIŠTE U ČAKOVCU
SPECIJALISTIČKI DIPLOMSKI STRUČNI STUDIJ
MENADŽMENT TURIZMA I SPORTA

LANA MUČIĆ

**RAČUNOVODSTVENI SUSTAVI I KONTROLING U
HOTELIJERSTVU
ACCOUNTING SYSTEMS AND CONTROLLING IN THE
HOTEL INDUSTRY**

ZAVRŠNI RAD

Mentorica:

Ivana Bujan, v. pred.

ČAKOVEC, 2017.

ZAHVALA

Zahvaljujem svojoj mentorici Ivani Bujan, v. pred. na pruženoj stručnoj pomoći i svim savjetima tijekom izrade završnog rada.

Posebice zahvaljujem svojim roditeljima na razumijevanju tijekom godina obrazovanja.

Lana Mučić

SAŽETAK

U ovom je radu riječ o računovodstvenim sustavima, kontrolingu te jedinstvenom sustavu izvještavanja u hotelijerstvu koji omogućavaju menadžerima donošenje ispravnih poslovnih odluka tijekom procesa poslovnog odlučivanja.

Kontroling predstavlja upravljanje poslovnim rezultatom, upravljačku-menadžersku kontrolu upravljanja poslovanjem u hotelijerstvu prema planiranom cilju. Odjel kontrolinga je važan dio uprave hotelsko-turističke organizacije koji povezuje financije, računovodstvo, kontrolu troškova, nabavu te informatičke sustave za cjelovito upravljanje poslovanjem. Kontroling u hotelijerstvu mora osigurati cjelovito upravljanje i sustavno mjerenje i ocjenjivanje radi poboljšanja i usmjeravanja poslovnog rezultata prema planiranom okviru. Računovodstveni je sustav formalni mehanizam prikupljanja, organiziranja i odašiljanja informacija o aktivnostima poduzeća. Svrha mu je pomoći poduzeću odgovoriti na tri vrste pitanja: pitanje praćenja i evidencije, pitanje usmjeravanja pozornosti i rješavanja problema. Primjena USALI metode omogućava menadžeru upravljanje troškovima, prihodima i rezultatima jer osigurava informacije o utjecaju njegovih odluka na ostvareni rezultat, polazište je za ocjenu uspješnosti donesenih poslovnih odluka i podloga za primjenu koncepta stimulacijskog nagrađivanja. Rad, u svojoj biti, objašnjava vrste kontrolinga i računovodstvenih sustava, proces kontrolinga i organizaciju, specifičnosti kontrolinga te koncept izvješćivanja po standardima USALI u hotelijerstvu.

Ključne riječi: *hotelijerstvo, kontroling, računovodstveni sustavi, USALI, informacijski sustav hotela, izvještaji*

SADRŽAJ

SAŽETAK

1. UVOD	6
2. ULOGA MENADŽERSKOG RAČUNOVODSTVA U HOTELIJERSTVU	8
2.1. Vrste računovodstvenih sustava.....	9
2.2. Računovodstvo po standardima svjetske hotelske industrije.....	12
3. SVRHA INFORMACIJSKOG SUSTAVA HOTELA	13
3.1. Informacijski podsustav pripreme i pružanja usluga smještaja	13
3.2. Informacijski podsustav pripreme i pružanja usluga prehrane	14
3.3. Informacijski podsustav ostale turističke ponude hotela	15
4. POJMOVNO ODREĐENJE KONTROLINGA	16
4.1. Temeljna načela kontrolinga	17
4.2. Uloga kontrolera u djelovanju suvremenoga menadžmenta	18
4.3. Proces i zadaci kontrolinga	19
4.4. Operativni i strategijski kontroling	21
5. KONTROLING U HOTELIJERSTVU	22
5.1. Ustroj i zadaci kontrolinga u specifičnim uvjetima hotelskog poslovanja	23
5.2. Kontroling kao potpora menadžmentu pri donošenju odluka	24
5.3. Kontroling kao instrument praćenja provedbe plana poslovanja	26
6. JEDINSTVENI SUSTAV IZVJEŠTAVANJA U HOTELSKOJ INDUSTRIJI (USALI)	28
6.1. Povijesni razvoj USALI standarda	29
6.2. Koncept izvještavanja po standardima USALI	30

6.3. Prilagodba menadžerskog računovodstva standardima USALI	32
6.4. USALI u praksi hotelijerstva Hrvatske.....	33
7. REZULTATI ISTRAŽIVANJA PRIMJENE KONTROLINGA U PRAKSI HOTELIJERSTVA HRVATSKE.....	35
8. ZAKLJUČAK	37
LITERATURA.....	39
PRILOZI.....	41

1. UVOD

Dinamično poslovno okruženje hotelskih poduzeća zahtijeva od menadžmenta pravovremenu reakciju kako bi se ostvarili ciljevi poduzeća. Kontroling je jedna od temeljnih funkcija upravljanja koja uključuje sve aktivnosti koje menadžer treba poduzeti u cilju osiguranja ostvarenja rezultata koji mora biti što bliži planiranomu. Uvođenjem funkcije kontrolinga u hotele povećava se djelotvornost rada menadžmenta.

„Hotelijerstvo dolazi od latinske riječi *„hospes“* što znači gostoprimstvo. U hotelijerstvu se pružaju usluge smještaja i ostalih usluga što omogućuje zadovoljenje potreba gostiju. Hotel je pravna osoba koja obavlja ugostiteljsko-hotelijersku djelatnost na tržištu, radi stjecanja profita i realizacije postavljenih ciljeva.“ (Cerović, 2003). Hotelsko je poslovanje složeni sustav koji sadrži mnogobrojne posebnosti, u odnosu na ostale djelatnosti u kojima se isprepleću elementi proizvodnje (kuhanje, pripremanje obroka), trgovine i usluge. Iako dio poslovnih aktivnosti u hotelijerstvu ima karakter materijalne proizvodnje, uslužni karakter hotelijerstva bitno određuje tu djelatnost.

Hotelijerstvo je izrazito sezonska djelatnost s visokim rizikom ulaganja i niskom stopom prinosa na uloženi kapital. Hotelijeri trebaju prihvatiti međunarodne standarde upravljanja hotelom koji se nalaze u dokumentu Standardni računovodstveni sustav za hotele koji je temelj za uspješno upravljanje poslovnim rezultatom.

Cilj je ovog rada dati teorijski doprinos značenju kontrolinga i primjene USALI standarda hotelskih poduzeća u postizanju konkurentnosti na turističkom tržištu. Svrha je rada prikazati specifičnosti kontrolinga i USALI standarda te njihovu važnost i ulogu za poslovanje u hotelijerstvu.

Prije provođenja istraživanja i provođenja analize postavljena su istraživačka pitanja:

- Koje su posebnosti kontrolinga i USALI standarda u hotelijerstvu?
- Koja je uloga menadžerskog računovodstva u hotelijerstvu?
- Koja je svrha informacijskog sustava hotela?
- U kojoj se mjeri sustav kontrolinga koristi u radu hotelskog menadžera?

- Koliko je sustav kontrolinga važan za donošenje ispravnih poslovnih odluka?
- Koji su podaci važni za donošenje operativnih, a koji za donošenje strateških odluka u menadžmentu hotelske kompanije?
- Postiže li se primjenom USALI metode pružanje objektivnih i kvalitetnih informacija za donošenje poslovnih odluka u hotelijerstvu?
- U čemu se ogleda korisnost USALI metode za poslovanje hotelskog poduzeća?

Izvori koji su uporabljeni u obradi teme pripadaju literaturi hrvatskih i stranih teoretičara koji se bave proučavanom tematikom. Rad je popraćen i dijelom elektroničke literature, odnosno akademskim člancima iz stručnih i znanstvenih radova.

Metode koje su uporabljene u ovom završnom radu jesu metoda istraživanja za stolom (engl. *desk research*), tj. pretraživanje sekundarnih izvora podataka, metoda analize i sinteze, metoda deskripcije i kompilacije.

U uvodnom dijelu navedeni su svrha i cilj rada te metode koje su uporabljene u preglednom radu. U drugom poglavlju prikazana je uloga menadžerskog računovodstva u hotelijerstvu te su navedene vrste računovodstvenih sustava. Treće poglavlje analizira svrhu informacijskog sustava hotela. U četvrtom poglavlju objašnjava se pojam kontrolinga, njegov povijesni razvoj, temeljna načela, objekti i instrumenti, proces kontrolinga te razlika između operativnog i stratezijskog kontrolinga. Peto poglavlje govori o ustroju i zadacima kontrolinga u specifičnim uvjetima hotelskog poslovanja. Šesto poglavlje razmatra USALI metodu i njezinu praksu u hotelijerstvu Hrvatske. U sedmom poglavlju prikazani su rezultati istraživanja primjene kontrolinga u praksi hotelijerstva Hrvatske. U posljednjem poglavlju dan je osvrt na završni rad u cjelini.

2. ULOGA MENADŽERSKOG RAČUNOVODSTVA U HOTELIJERSTVU

„Menadžersko računovodstvo je proces identifikacije, mjerenja, akumulacije, analize, pripreme, interpretacije i razmjene vrijednosno izraženih informacija, potrebnih menadžmentu za planiranje, ocjenjivanje i kontrolu unutrašnjih organizacijskih odnosa, koji jamče odgovarajući stupanj korištenja resursa, ali i utvrđivanje odgovornosti za te resurse.“ (Peršić i Janković, 2006). Temeljni je zadatak menadžerskog računovodstva prikupljanje, prosudba, organiziranje, sumiranje i objavljivanje podataka koji služe donošenju odluka. Računovodstvo obuhvaća pripremu i upotrebu računovodstvenih informacija koje su sastavljene tako da pomognu menadžerima u planiranju i kontroli poslovanja i u donošenju odluka.

Prema Peršiću i Jankoviću (2006), učinak informacija menadžerskog računovodstva mjerljiv je:

- u fazi postavljanja cilja – za optimiziranje pojedinačnih i globalnog rezultata poslovanja, sukladno raspoloživim resursima te stanju konkurencije i uvjetima okruženja;
- u fazi planiranja – za predviđanje prihoda, rashoda i parcijalnih rezultata segmenata;
- u fazi nadzora – za uspoređivanje svih elemenata predviđenih i ostvarenih po segmentima, procesima i aktivnostima, a u cilju utvrđivanja odstupanja i razloga zbog kojih su nastali;
- u fazi izvješćivanja – prilagođavanje računovodstvenih izvještaja mogućnostima računovodstvene službe, stvarnim zahtjevima i potrebama menadžmenta;
- u fazi razvoja – za optimizaciju poslovnih aktivnosti i maksimizaciju poslovnog rezultata.

„Instrumentarij menadžerskog računovodstva treba osigurati ekonomsku valorizaciju ciljeva pojedinih centara odgovornosti (smještaj, prehrana, piće, sport, zdravlje...) i njihovu usklađenost s globalnim ciljem hotelskog poslovnog sustava kao cjeline.“ (Peršić i Janković, 2006).

„Aktivnosti menadžerskog računovodstva trebaju biti usmjerene na vrijednosno izražavanje robnih, financijskih i informacijskih tijekova izvođenja specifičnih radnih procesa u hotelskom poslovnom sustavu.“ (Ibidem). Svrha je računovodstva u hotelijerstvu ostvarenje unaprijed postavljenih ciljeva koji su planirani, a u vezi su s bilježenjem poslovnih događaja hotela, osigurati informacije o prihodima i rashodima hotela, novčanom tijeku i kapitalu. (Varga, 2011).

Menadžersko računovodstvo treba poštivati računovodstvena načela te slijediti odredbe međunarodnih računovodstvenih standarda kao i standarda djelatnosti u pripremi u cilju usmjerenih izvještaja, prilagođenih svim hijerarhijskim razinama menadžmenta u hotelijerstvu.

Uloga je računovodstva stvoriti *output* koji će dati preciznu informaciju o poslovnim događajima hotela kako bi uprava mogla donositi kratkoročne i dugoročne odluke u budućem razdoblju. Cilj je računovodstva pružiti informacije o novčanom stanju hotela. Računovodstvo priprema financijske izvještaje na čijim se osnovama prikazuju pokazatelji temeljem kojih je moguće ocijeniti financijsku sliku hotela. Kako bi pokazatelji bili točniji, potrebno je izvještaje pripremiti što točnije. Kontroling i računovodstvo pri tome surađuju. Tako se mogu donijeti zaključci o tome koje je mjere potrebno poduzeti kako bi se poboljšalo poslovanje. Menadžersko računovodstvo doprinosi poboljšanju ukupne kvalitete rada i upravljanja hotelskim poslovnim sustavima.

2.1. Vrste računovodstvenih sustava

Računovodstveni sustavi u hotelima mogu biti centralizirani i decentralizirani. Kod centraliziranog sustava financijski se podaci elektroničkim putem šalju u središnjicu. Menadžment ih analizira i uspoređuje s rezultatima ostalih hotela u lancu. Takvim se sustavom koriste hotelski lanci te hoteli u franšizi. Decentralizirani se sustav koristi najčešće u samostalnim hotelima.

U literaturi postoje dva pristupa tumačenju funkcionalne strukture računovodstva. Prvi polazi od toga da se računovodstvo dijeli na tri dijela: financijsko, upravljačko i troškovno

računovodstvo. Prema drugom pristupu računovodstvo se dijeli na financijsko i upravljačko. Drugi pristup prevladava u računovodstvenoj literaturi.

„Iako su financijsko i upravljačko računovodstvo međusobno povezane discipline, one se danas sve više pozicioniraju na različitim mjestima u organizacijskoj strukturi. Financijsko računovodstvo obično je smješteno u organizacijskoj jedinici koja se naziva financijski ili računovodstveni poslovi, a upravljačko računovodstvo unutar organizacijske jedinice za planiranje i kontroling.“ (Jakelić, 2009).

Financijsko je računovodstvo usmjereno na izvještavanje eksternih korisnika. Ono se definira kao računovodstvo u kojem se obuhvaćaju prihodi, rashodi, imovina i obveze. Ono uključuje osnovni računovodstveni proces bilježenja, klasifikacije i sumarnog iskazivanja poslovnih promjena. To je područje najčešće usmjereno na područje pripreme i prezentiranja računovodstvenih izvještaja i po svojoj je prirodi orijentirano prezentiranju događaja u prošlosti. „Izvješća koja priprema financijsko računovodstvo obično se usredotočuju na protekla razdoblja, točnije na prošlost. Financijsko računovodstvo se odnosi na poslovni sustav kao cjelinu te odražava ukupnost njegovih odnosa s vanjskim svijetom, što znači s eksternim korisnicima (dioničarima, kreditorima, vjerovnicima, dužnicima, burzama, poreznim organima, sindikatima, profesionalnim institucijama i s javnosti uopće), koji su zainteresirani za uspješnost poslovanja poslovnog sustava što znači i za zaštitu svojih interesa.“ (Peršić i Janković, 2006). Ta vrsta računovodstva naglasak stavlja na obuhvaćanje podataka o vrijednosnim učincima već nastalih poslovnih promjena i aktivnosti. Kod financijskog računovodstva najvažnija je objektivnost i dokazivost podataka.

Upravljačko računovodstvo procjenjuje i oblikuje vrijednosno izražene informacije sadržane u financijskim izvještajima za interne korisnike, ali upotpunjene nefinancijskim informacijama o internim procesima, tehnologijama, dobavljačima, kupcima i konkurenciji, koje pomažu menadžerima u donošenju poslovnih odluka. Informacije upravljačkoga računovodstva oblikovane su tako da zadovolje potrebe unutarnjih korisnika, a ne onih donositelja koji su izvan poslovnog subjekta. Sintagma „upravljačko računovodstvo“ nastala je spajanjem računovodstva i potreba menadžmenta za informacijama kao proces pripreme informacija okrenutih budućnosti i internim korisnicima. „Upravljačko računovodstvo

podloga je za izradu informacija za potrebe menadžmenta poslovnog subjekta za koje ne postoje posebno utvrđene odredbe međunarodnih i nacionalnih računovodstvenih standarda i načela, već prvenstveno slijedi standarde djelatnosti. Ovisno o prirodi poslovanja, o informacijskim potrebama i o zahtjevima menadžmenta, upravljačko računovodstvo izrađuje informacije koje su najvažnije za menadžment.“ (Jakelić, 2009). Naglasak se upravljačkog računovodstva stavlja na fleksibilnost i relevantnost iskazanih podataka, a zahtjevi su usmjereni k pravovremenoj informaciji. Dijelom su sustava izvješćivanja priprema i pružanje informacija po centrima odgovornosti.

Troškovno računovodstvo pruža informacije i upravljačkom i financijskom računovodstvu. Ono vrjednuje financijske i nefinancijske informacije koje se odnose na troškove, bilo da je riječ o elementima upravljačkog ili financijskog računovodstva. Zadatak je troškovnog računovodstva osiguranje analitičke osnove o relativnim odnosima troškova i učinaka u internim radnim procesima. U računovodstvenoj se literaturi za hotelijerstvo naglašava uloga računovodstva troškova koje preuzima zadatak bilježiti, klasificirati, locirati i izvještavati o tekućim i očekivanim troškovima. Računovodstvo troškova preuzima iz financijskog računovodstva analitičke podatke o troškovima i prihodima, u cilju njihove daljnje obrade. (Peršić i Janković, 2006).

Prema Peršiću i Jankoviću (2006) računovodstvo troškova mora osigurati podatke i informacije za:

- pripremu internih tekućih izvještaja za menadžment, potrebnih u procesu planiranja i kontrole troškova te za ocjenu pojedinačne odgovornosti menadžera i zaposlenika,
- pripremu internih tekućih izvještaja za menadžment o profitabilnosti pojedinih proizvoda i usluga, ponuđenog asortimana i marki proizvoda, segmenata kupaca, prodajnih kanala i sl., a u cilju donošenja odluka o alokaciji resursa te prihvatljivosti tržišno definiranih cijena,
- pripremu povremenih izvještaja za menadžment čija je svrha donošenje strateških i taktičkih poslovnih odluka u području kreiranja poslovne politike i poslovnog planiranja,

- pripremu eksterno orijentiranih izvještaja potrebnih investitorima, državnim tijelima i drugim vanjskim korisnicima.

Bez obzira na razlike među navedenim vrstama računovodstva, ipak postoji potreba za jedinstvenim računovodstvenim sustavom koji može osigurati informacije svim korisnicima. To se postiže tako da menadžment provodi određene aktivnosti u planiranju i kontroli troškova.

2.2. Računovodstvo po standardima svjetske hotelske industrije

U hotelijerstvu se upravljanje treba temeljiti na osnovama odredbi međunarodnih računovodstvenih standarda i načela. Posebno su važni standardi izvješćivanja koji su prihvaćeni na razini svjetske hotelske industrije.

Kod pripreme informacija koje su potrebne menadžmentu, računovodstvo treba napraviti određene zadatke. Jedan je od najbitnijih zadataka osiguravanje međunarodno usporedivih informacija o internim rezultatima. Prema Peršiću i Jankoviću (2006), treba poznavati i primjenjivati sljedeća pravila, postupke i instrumente:

- Odredbe međunarodnog računovodstvenog standarda 14 (IAS/MRS 14 – Izvješćivanje po segmentima) te odredbe IAS/MRS 34 (Financijsko izvješćivanje za razdoblja tijekom godine);
- Odredbe općeprihvaćenih računovodstvenih načela (US-GAAP), u okviru kojih je za potrebe internog izvješćivanja donesen veći broj službenih izvješća američkog Odbora za računovodstvene standarde (SFAS-*Statements of Financial Accounting Standards*). Jedno od njih je SFAS 131 – Objavljivanje podataka o segmentima u poduzeću i s njima povezane informacije (*Disclosure about Segments of an Enterprise and Related Information*);
- Standardi izvješćivanja prihvaćeni na razini svjetske hotelske industrije (USALI – *Uniform System of Accounts for the Lodging Industry*).

Uvođenjem međunarodnih računovodstvenih standarda u računovodstveni sustav osiguravaju se kriteriji za međunarodnu usporedbu rezultata koji ujedno predstavljaju i kvalitetnu informacijsku podlogu rukovođenju.

3. SVRHA INFORMACIJSKOG SUSTAVA HOTELA

Zadatak je informacijskog sustava prikupljanje, pohranjivanje, obrada i isporuka informacija. Kao izvor informacija najčešće služi računovodstvo, a glavnim se korisnikom smatra menadžment. Informacije su potrebne menadžmentu za planiranje, kontrolu, organiziranje, upravljanje ljudskim resursima te za oblikovanje ciljeva hotelskog poduzeća.

Posebnosti menadžerskog računovodstva hotela ovise o organizacijskom ustroju hotelskog poslovnog sustava te zadaćama koje se stavljaju pred hotelski menadžment u okviru menadžmenta informacijskog sustava. Menadžersko računovodstvo hotela kao podsustav menadžmenta informacijskog sustava ima zadatak obuhvatiti sve podatke koji su potrebni za ispunjenje svrhe i cilja zbog kojih je hotelski poslovni sustav osnovan. „Osnovni učinci hotela se prepoznaju u procesu smještaja, prehrane, točenja pića te u organiziranju drugih sadržaja za goste. Informacijski sustav hotela se sastoji od veza i odnosa nastalih izvođenjem osnovnih radnih procesa. Zadatak menadžerskog računovodstva je da relevantne prirodne informacije izražava u vrijednosnom obliku i da ih preoblikuje u cilju usmjerene informacije.“ (Peršić i Janković, 2006).

3.1. Informacijski podsustav pripreme i pružanja usluga smještaja

„Informacijski podsustav pripreme i pružanja usluga smještaja ima svoje specifičnosti od trenutka najave gosta do njegova odlaska iz hotela, uključujući i oblikovanje baze podataka o gostima.“ (Peršić i Janković, 2006). Nadalje, za oblikovanje informacijske osnovice u menadžmentu informacijskog sustava procesa pripreme i pružanja usluga smještaja od posebne su važnosti sljedeće aktivnosti:

- 1) *CHECK IN*
- 2) *ROOM STATUS*
- 3) PRAĆENJE BORAVKA GOSTA
- 4) *CHECK OUT*
- 5) FAKTURIRANJE I NAPLATA.

CHECK IN započinje najavom dolaska gosta ili njegovom prijavom na recepciji hotela. U bazi se podataka zatim traže podaci o rezervaciji te se registrira boravak gosta prema duljini boravka te prema vrsti i opsegu traženih usluga. U okviru informacijskog sustava treba oblikovati i proslijediti informaciju o registriranom gostu i drugim službama u hotelu kao što su domaćinstvo, restoran, kuhinja i drugo. Također je informaciju potrebno proslijediti i okruženju (turistička zajednica, policijska i porezna uprava). Hotel je obvezan voditi knjige gostiju, indeks gostiju, hotelski žurnal i druge evidencije. Svaki gost ima otvoren poseban račun na kojem se registriraju sve najavljene i korištene usluge. *ROOM STATUS* prati aktivnosti povezane sa smještajem gosta u hotelsku sobu. Te su aktivnosti započele čim je prethodni gost napustio sobu, a ona se pripremila za novog gosta. *PRAĆENJE BORAVKA GOSTA* treba osigurati gostu da zadovolji svoje osnovne potrebe, ali i druge potrebe zbog kojih je izabrao hotel. Sve usluge kojima se gost koristi i promjene koje se dogode tijekom korištenja aranžmana moraju se zabilježiti u žurnalu i hotelskom računu gosta. *CHECK OUT* obuhvaća postupke koji su vezani uz odlazak gosta. Prije odlaska odjavljuju se sve usluge kojima se gost koristio. Nakon toga zaključuje se žurnal i gostov račun. Proces *FAKTURIRANJE I NAPLATA* podrazumijeva prikupljanje informacija o vrijednosti učinaka svih aktivnosti koje su povezane s procesom pripreme i pružanja usluga smještaja. Dijelom su računovodstvenog informacijskog sustava podaci o ostvarenim prihodima realizacije usluga smještaja i s njima povezanim uslugama te o troškovima koje je njihovo pružanje izazvalo. (Peršić i Janković, 2006).

3.2. Informacijski podsustav pripreme i pružanja usluga prehrane

„Informacijski sustav procesa pripreme i pružanja usluga prehrane sastoji se od aktivnosti planiranja potreba za sirovinama i materijalom, njegovom nabavom, preradi namirnica u procesu pripremanja jela i obroka, prodaje te naplate. Ovaj proces obuhvaća funkciju nabave, proizvodno – uslužnu funkciju, funkciju prodaje te financijsku funkciju.“ (Peršić i Janković, 2006).

Prema Peršiću i Jankoviću (2006), kod informacijskog sustava procesa pripreme i pružanja usluga prehrane razlikuju se četiri grupe osnovnih potprocesa:

- 1) OSNOVNA PRIPREMA HRANE
- 2) ZAVRŠNA PRIPREMA HRANE
- 3) POSLUŽIVANJE HRANE
- 4) REGISTRIRANJE, FAKTURIRANJE I NAPLATA JELA I OBROKA.

Prvi korak kod osnovne pripreme hrane jest planiranje menija kao podloge za naručivanje materijala, njegovo preuzimanje i skladištenje u priručno skladište. Tada slijedi obrada namirnica do faze poluproizvoda ili gotovih proizvoda. Završna je priprema hrane veza između procesa osnovne pripreme hrane i njezine prodaje. Potprocesi su koji se javljaju kod završne pripreme hrane: preuzimanje grubo ili fino obrađenih namirnica radi daljnje prerade i distribucije, dogotovljavanje jela te izdavanje jela i obroka. Posluživanje se hrane odvija u okviru ugostiteljskog servisa. Sastoji se od postupaka primanja narudžbe gosta, registriranja primljenih narudžbi, naručivanja jela u kuhinji, preuzimanja jela i njihova posluživanja. Kod registriranja, fakturiranja i naplate jela i obroka treba voditi evidenciju količinskih i vrijednosnih ulaganja u proces te evidenciju o ostvarenim rezultatima. Sve pružene usluge prehrane u pansionu registriraju se u žurnalu i na hotelskom gostovu računu. Cilj je tog procesa registriranje i vrijednosno izražavanje svih pruženih usluga prehrane te njihova pravovremena naplata.

3.3. Informacijski podsustav ostale turističke ponude hotela

„Informacijski podsustav ostale turističke ponude hotela čini asortiman proizvoda i usluga koji čine dodatnu ponudu. To mogu biti aktivnosti iz kulture, zabave, sporta, zdravstvene usluge, organiziranje kongresa i drugo. Hotelski menadžment mora raditi na dopunjavanju i poboljšanju asortimana ostale turističke ponude hotela. Informacije iz menadžment informacijskog sustava daju podatke o profitabilnosti te ponude.“ (Ibidem).

Na asortiman ostale turističke ponude hotela utječu interni i eksterni čimbenici. Neki su od internih čimbenika veličina, kategorija i tip objekta, način poslovanja, lokacija, struktura kadrova i drugo. Eksterni su čimbenici potražnja određenog segmenta turističkog tržišta, konkurencija, nacionalna politika u području turizma i slično. Kod dopunskih usluga treba uzeti u obzir sve čimbenike ekonomske isplativosti ulaganja te procijeniti mogućnosti

platežno sposobne potražnje. Dopunska se ponuda temelji na teoriji graničnih prihoda i graničnih troškova. Fiksni se troškovi pokrivaju iz prihoda osnovne ponude (smještaj i prehrana), dok se ostale usluge valoriziraju po načelu teorije graničnih troškova (Peršić i Janković, 2006).

4. POJMOVNO ODREĐENJE KONTROLINGA

Postoje brojne definicije kontrolinga, no sve u fokusu sadržavaju podršku menadžmentu. Riječ *kontroling* potječe od korijena riječi *control* što znači upravljati, usmjeravati, voditi, kontrolirati, uspoređivati potrebno s ostvarenim. Prema Osmanagić Bedenik (1998), kontroling je funkcija i podsustav menadžmenta koji pridonosi efikasnosti i efektivnosti u radu menadžmenta. „Koristeći instrumente kontrolinga, hotelsko poduzeće povećava sposobnost prilagođavanja unutarnjim i vanjskim promjenama. Kontroling je stručna podrška menadžmentu, a ostvaruje se suradnjom menadžera i kontrolera. Kontroling koji je uspješan osigurava spoznaju potencijalnih i aktualnih planskih odstupanja te njihovo uklanjanje nakon provođenja pojedinih faza menadžmenta.“ (Osmanagić Bedenik, 1998).

Razvoj se kontrolinga promatra kroz tri razdoblja. Prvo se razdoblje odnosi na pedesete i šezdesete godine prošlog stoljeća. Tada se kontroler promatra kao registrator. Promjene su bile rijetke, raspolagalo se sigurnim informacijama o okruženju te je poduzeće moglo ostvariti svoje ciljeve orijentacijom na svoju unutrašnjost. U takvom je okruženju kontroling ostvarivao funkcije dokumentiranja, kontrole, služio je racionalizaciji poslovanja te je bio orijentiran na prošlost. Kontroler je najčešće bio na mjestu voditelja računovodstva, a osnovni su instrumenti bili knjigovodstvo, bilance i kalkulacije (Ibidem).

„Danas kontroler funkcionira kao inovator koji sudjeluje u procesu rješavanja problema i koristi nove tehnike kojima pronalazi rješenja. Poduzeća su stalno izložena novim problemima, informacije o okruženju su nesigurne, na tržištu ima sve više novih proizvoda i usluga a kapital više nije primaran činitelj poslovnog uspjeha. Razlika između tri generacije kontrolera je u tome što kod navigatora i inovatora, za razliku od registratora, prevladava menadžerska orijentacija.“ (Ibidem).

4.1. Temeljna načela kontrolinga

Cilj je kontrolinga u hotelskom poduzeću analizirati poslovne procese, olakšati protok informacija, povećati učinkovitost te smanjiti troškove. Pema Peršiću (1993), navedeni se ciljevi mogu postići ako se kontroling temelji na načelima:

- preglednosti
- decentralizacije
- sveobuhvatnosti
- odgovornosti.

„Najvažniji sadržaj menadžmenta je harmonizacija što znači usklađivanje procesa stvaranja učinaka poduzeća s potrebama njegova okruženja. Proces harmonizacije se provodi međusobno nadopunjujućim principima koordinacije i integracije. Integracijom se stvara i čuva cjelovit karakter poduzeća, dok se koordinacijom osigurava da se sve aktivnosti pojedinih dijelova poduzeća odvijaju ravnajući se prema cjelovitosti poduzeća.“ (Osmanagić Bedenik, 1998).

U kontrolingu postoje dvije vrste koordinacije:

- 1) sustavno oblikujuća koordinacija
- 2) sustavno povezujuća koordinacija.

Sustavno oblikujuća koordinacija znači stvaranje strukture i procesa koji pridonose usklađivanju zadataka i prilagođavanju očekivanim događajima kako bi se unaprijed umanjile smetnje te se reagiralo na nepredviđene situacije. Preduvjet je diferencijacija sustava, odnosno podjela cjeline na uzajamno povezane dijelove. Realizaciju te vrste koordinacije preuzimaju projektni timovi za oblikovanje i primjenu sustava. (Ibidem)

Sustavno je povezujućoj koordinaciji cilj uskladiti sve aktivnosti koje služe rješavanju problema kao što su nepridržavanje dogovorenih termina kod informiranja, tržišne promjene i drugo. Ta se vrsta koordinacije sastoji od očuvanja i prilagođavanja informacijske veze među pojedinim dijelovima. Naglasak se stavlja na ljudsku komponentu koordinacije, različite oblike komunikacije, ovladavanje konfliktima itd. Povezujuća koordinacija ima dva

aspekta: planirana suradnja u sustavu menadžmenta i neplanirane aktivnosti u slučaju nepredviđenih smetnji. (Ibidem)

Integracijom se omogućava skladno djelovanje i koordinirani razvoj dijelova cjeline prema promjenama okoline. Integracija služi sagledavanju procesa rješavanja problema kao usklađene cjeline pojedinih aktivnosti te povezivanju brojnih procesa kako bi se na vrijeme prepoznalo konzistentno ukupno ponašanje poduzeća. Proces se integracije dijeli na unutarnju i vanjsku dimenziju. Unutarnja integracija znači usklađivanje operativnoga, strategijskog i normativnog upravljanja. Vanjska se integracija sastoji od usmjeravanja ponašanja poduzeća tako da odgovara situaciji okruženja. Poduzeće mora biti integrirano u moralni, politički i gospodarski sustav.

4.2. Uloga kontrolera u djelovanju suvremenoga menadžmenta

Kontroling je posao menadžera, a kontroler mora omogućiti da menadžeri obavljaju kontroling. Kontroler je savjetnik, a ne izvršitelj. Kontroler upravlja kontrolingom tako da ostvari cilj da menadžeri sami obavljaju kontroling. On mora sudjelovati kod spajanja i sastavljanja cjelokupne slike budžeta iz pojedinačnih dijelova te kod rasprava kojima je zadatak razlomiti ciljeve poduzeća u pojedinačne ciljeve prema opisu posla i radnih mjesta. (Blazek, Deyhle i Eiselmayer, 2014).

„Kontroling se bavi praćenjem kvalitete realizacije donesenih odluka te o tome povratno izvještava menadžment. Kontroler je neposredno podređeni vrhu hotelskoga poduzeća s ciljem postizanja usklađenosti poduzeća s njegovim strategijskim, taktičkim i operativnim ciljevima.“ (Rupčić i Datković, 2013).

Kontroling i menadžment snažno su povezani. Menadžment je odgovoran za ostvarivanje uspješnoga poslovanja, dok je kontroling zadužen pronaći način kako to ostvariti te nadzirati taj proces. Kontroling je stručna pomoć menadžmentu kod upravljanja u smislu sastavljanja i prezentiranja izvještaja, planiranja, budžetiranja, analize poslovnoga rezultata te unaprjeđenja sustava informacija.

4.3. Proces i zadaci kontrolinga

Proces je kontrolinga proces usklađivanja svih aktivnosti menadžmenta u cilju boljeg prilagođavanja poduzeća unutarnjim i vanjskim promjenama. Kod procesa kontrolinga polazi se od vizije i misije poduzeća kao kvalitativnih dimenzija te se definiraju ciljevi kao kvantitativna dimenzija. Kontroler se zalaže za definiranje cilja tako da on bude jasan, ostvariv, mjerljiv, djeljiv i vremenski ograničen. Sljedeći je korak definiranje strategije poduzeća. Prikupljanje informacija iz poduzeća, tržišta i okruženja pomaže kontroleru u procjenjivanju strategija i ciljeva. Proračun pomaže u točnom definiranju ciljeva i strategija. Njime se definira koliki su troškovi i prihodi. „Kontroler u procesu izrade proračuna, usmjeravanjem i usklađivanjem pojedinih nositelja odgovornosti, pridonosi većoj efikasnosti planiranja. Oblikujući sustav izvještavanja, kontroling pridonosi povećanju znanja o poslovnim procesima. Na taj se način potiču daljnje aktivnosti preusmjeravanja zadataka.“ (Osmanagić Bedenik, 1998).

„Menadžment ima šest podsustava koji čine objekte kontrolinga, a njegov zadatak je njihova integracija i koordinacija radi povećanja efikasnosti i efektivnosti rada menadžmenta. Tih šest podsustava su: sustav vrednota, planiranja, kontrole, informiranja, organiziranja i upravljanja ljudskim potencijalima.“ (Ibidem). Svaki od podsustava ima svoje instrumente koje kontroling koristi kako bi postigao svoj zadatak. U nastavku je dan pregled osnovnih instrumenata kontrolinga (Tablica 1.).

Tablica 1. Instrumenti kontrolinga

INSTRUMENTI VREDNOTA	INSTRUMENTI PLANIRANJA	INSTRUMENTI KONTROLE	INSTRUMENTI INFORMIRANJA	INSTRUMENTI ORGANIZACIJE	INSTRUMENTI UPRAVLJANJA LJUDSKIM POTENCIJALIMA
vizija, misija	modeli planiranja	instrumenti nadzora	analiza potreba za informacijama strategijski radar	standardizacija i programiranje	zadavanje ciljeva
ciljevi	usklađivanje planova	instrumenti analize odstupanja	integrirani sustavi obračuna uspjeha	podjela zadataka i ovlaštenja	stvaranje zajedničkih vrjednota
strategije mjere	prilagođavanje planova		obračun troškova i učinaka	formalna struktura komuniciranja	zajednička očekivanja
	instrumenti planiranja		investicijski proračun	koordinacijski organi	stvaranje pozitivnih socioekonoms kih odnosa
	proračun obračunske cijene		sustav izvještavanja (internog i eksternog)		

Izvor: Osmanagić Bedenik, N. (1998). Kontroling – Abeceda poslovnog uspjeha. Zagreb, Školska knjiga

Zadatak je kontrolinga izabrati i prihvatiti one instrumente koji će poduzeću omogućiti postizanje učinkovitosti i transparentnosti poslovanja, s konačnim ciljem jačanja vitalnosti poduzeća.

4.4. Operativni i strategijski kontroling

Operativni je kontroling usmjeren na kratkoročno upravljanje poslovnim sustavom. Njegova je svrha koordinacija podsustava vođenja unutar zadanog okvira ciljeva, resursa i alternativa djelovanja. Operativni kontroling osigurava učinkovitost unutarnjih procesa u skladu sa strategijom. Strategijski je kontroling potpora menadžmentu u trajnom usmjeranju poslovnih sustava prema cilju te je orijentiran prema snagama i slabostima poslovnog subjekta. Osnova je i vodilja operativnoga kontrolinga (Jakelić, 2013).

Operativni je kontroling stručna potpora menadžmentu u cilju povećanja učinkovitosti poslovanja. Osnovni je cilj poticanje pasivnog prilagođavanja promjenama okoline, odnosno prilagođavanje utjecanjem na unutarnje činitelje. „Cilj strategijskoga kontrolinga je povećanje razine efektivnosti poslovanja. On je usmjeren na izgradnju potencijala budućeg uspjeha poduzeća, jačanje vitalnosti poduzeća te poboljšanje njegovih izgleda za trajan uspjeh. Svrha strategijskog kontrolinga je aktivno prilagođavanje odnosno utjecanje na vanjske činitelje te prilagođavanje okoline sebi.“ (Osmanagić i Lalovac, 2007).

Strateški je kontroling zadužen za savjetovanje menadžmenta pri definiranju strateških ciljeva, analizi odstupanja te predlaganju korektivne akcije. Osigurava dugoročnu egzistenciju svih potencijala uspjeha, koristeći se vanjskim informacijama. „Operativni kontroling je usmjeren ka pružanju što većeg *outputa* sa što manje *inputa*. Pomaže kod podizanja razine korištenja potencijala poslovnog subjekta, tj. dovodi do povećanja rentabilnosti, ekonomičnosti te pomaže pri usklađenom korištenju instrumenata operativnog upravljanja. Operativni kontroling služi kao potpora u svakodnevnom poslovanju, uglavnom se manifestira kratkoročnim ciljevima, te se temelji na internim informacijama.“ (Špac, 2008).

„Temelj strategijskog kontrolinga su inovacije i poslovna mašta, dok je temelj operativnog kontrolinga optimalna primjena poznatih tehničkih i ekonomskih rješenja. Strategijski se

kontroling temelji na novim proizvodima i uslugama, novim segmentima tržišta i kupaca, novim putevima nabave i prodaje. Operativni kontroling se temelji na optimalizaciji rezultata s postojećim proizvodima i uslugama.“ (Avelini Holjevac, 1998).

Prema Osmanagiću (1998), pitanja su koja se javljaju kod operativnog kontrolinga:

- GDJE, na kojim se mjestima ostvaruje poslovni rezultat?
- ČIME, kojim se proizvodima i odjelima postiže poslovni rezultat?
- KOD KOJIH KUPACA nastaje koliki poslovni rezultat?

Kod strategijskog se kontrolinga odgovara na sljedeća pitanja:

- GDJE, na kojim bi se mjestima u budućnosti mogao ostvarivati poslovni rezultat?
 - ČIME, kojim bi se proizvodima i s kojim odjelima u budućnosti mogao ostvarivati poslovni rezultat?
 - KOD KOJIH bi KUPACA u budućnosti mogao nastajati poslovni rezultat?
- (Osmanagić Bedenik, 1998).

Kontroling čini koncept upravljanja poduzećem u sadašnjosti i budućnosti, odnosno operativno i strategijsko upravljanje poduzećem. Strategijski i operativni kontroling tvore jedinstven sustav kontrolinga. Kontroling je odgovoran za transparentnost ciljeva i mjera, tj. stručna je podloga menadžmentu.

5. KONTROLING U HOTELIJERSTVU

Trendovi u hotelijerstvu stalno se mijenjaju. Menadžment hotelskih poduzeća mora se prilagoditi tim promjena, što znači da treba proaktivno pristupiti nastalim promjenama i načinu vođenja hotela. Od menadžera se traži da budu inicijatori promjena, dizajneri, da grade zajedničku viziju, pomažu zaposlenima da vide cijeli sustav te da oblikuju organizacijsku strukturu. Moderna hotelska poduzeća trebaju fleksibilnu organizaciju koja će biti sposobna odgovoriti na raznolike zahtjeve gosta. Kao potpora pri upravljanju takvom organizacijom koristi se kontroling. Upravljanje i kontroling uzajamno su povezane funkcije koje su neizbježne u djelovanju hotelskog poduzeća. Kontroling je jedan od čimbenika poslovnog uspjeha u hotelijerstvu.

Osobitost poslovnih sustava u hotelijerstvu jest ta da su to složeni i dinamični sustavi kojima treba znati upravljati. Među najbitnijim odrednicama hotelijerstva jest sezonalnost. U razdoblju glavne sezone dolazi do opterećenja, dok u razdoblju izvan glavne sezone nastaju visoki fiksni troškovi održavanja hotelskih kapaciteta. Upravo iz tog razloga neophodna je potpora kontrolinga kod upravljanja poslovnim rezultatom. Važnost kontrolinga u hotelijerstvu očituje se u činjenici da se okruženje u turizmu posljednjih godina stalno mijenja. Zahtjevi i želje gostiju postaju sve složeniji, a konkurencija među hotelijerima sve veća. (Krajnović, Čičin-Šain i Prevolšek, 2011).

Prema Avelini Holjevac (1998), organizacijski oblici i modeli u kojima se obavlja kontroling mogu biti:

- 1) u malim hotelima – poslove analize, kontrole, planiranja i informiranja radi jedna osoba (asistent analitičar ili kontroler upravljanja). On prati kretanje poslovnih rezultata, izvještava direktora o smetnjama i odstupanjima od plana i standarda;
- 2) u srednjim hotelima – organizirana je posebna služba Kontroling gdje se obavljaju poslovi analize, kontrole plana i izvještavanja. U pojedinim se odjeljenjima mogu organizirati decentralizirano poslovi kontrole. To može biti odjeljenje hrane i pića, poslovi naplaćivanja na svim mjestima i drugo;
- 3) u velikim hotelskim lancima – koristi se centralističko-decentralistički model. U centraliziranoj službi obavljaju se poslovi strateškoga kontrolinga, dok se u decentraliziranim službama obavljaju poslovi operativnoga kontrolinga.

5.1. Ustroj i zadaci kontrolinga u specifičnim uvjetima hotelskog poslovanja

„Kontroling je koncept upravljanja rezultatom poduzeća, koji obuhvaća planiranje, informiranje, analizu i kontrolu ljudskih, materijalnih, finansijskih i informacijskih resursa radi ostvarenja ciljeva na efikasan način. Zadaci kontrolinga postavljaju se sukladno ciljevima hotelskog poduzeća i potrebama menadžmenta. Cilj hotelskog poduzeća je ostvariti što bolje poslovne rezultate, a zadatak kontrolinga je osigurati ostvarenje tih ciljeva u skladu s donesenim planom.“ (Jakelić, 2013).

Kod ustroja kontrolinga postoji više mogućnosti. Može se započeti s uvođenjem tamo gdje se očekuju najveći problemi ili gdje se očekuju najmanji problemi, odnosno tamo gdje se očekuju spektakularni uspjesi. Bez obzira na odabrani pristup, kod uvođenja funkcije kontrolinga, potrebno je zaposlenike i menadžere upoznati sa zadacima i ciljevima kontrolinga, s njegovim konceptom te koristima koje on donosi. Uvođenje kontrolinga ovisi o veličini hotelskog poduzeća, organizacijskoj strukturi, raspoloživim ljudskim potencijalima, menadžerskom sustavu te organizacijskoj kulturi. (Rupčić i Datković, 2013).

„Kontroling se u poduzeće može uvesti na više načina. Prvi način se odnosi na mogućnost pridruživanja novih poslova i zadataka postojećim službama. Kod takvog pristupa se očekuje manji otpor kod implementacije. Nedostaci su da kod takvog pristupa može izostati maksimalan učinak od uvođenja kontrolinga. Drugi način je da se organizira samostalna služba kontrolinga. Na taj način se osigurava viši stupanj objektivnosti i neovisnosti. Kontroling je kao štabna funkcija neposredno odgovoran najvišem menadžmentu.“ (Ibidem)

Zadatak je kontrolinga u hotelskom poduzeću proučavanje poslovnih procesa hotela, tijekova dokumentacije, definiranje izvještaja s upravom i menadžmentom hotela, praćenje recepcijskog i ugostiteljskog poslovanja te smještaja. Zbog složenosti poslovanja dolazi do brojnih odstupanja. Zbog toga je potrebno sve segmente hotela posebno organizirati te pratiti izvještavanjem o prihodima, troškovima, viškovima, manjkovima, udjelu popunjenosti te kvaliteti obavljenog poslovanja. Kontrolingu je zadatak uočiti nastala odstupanja, kritična područja, razloge njihova nastanka te predložiti menadžmentu načine rješavanja temeljem analiza i financijskih izvještaja. (Krajnović i ostali, 2011).

5.2. Kontroling kao potpora menadžmentu pri donošenju odluka

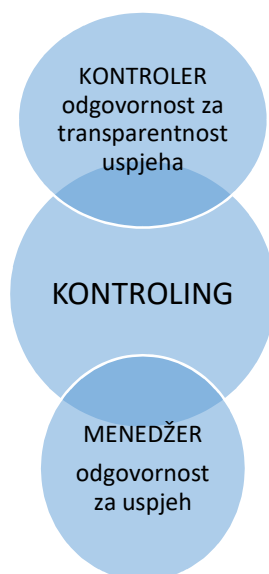
Menadžmentu je sve potrebija pomoć i potpora u upravljanju poslovnim subjektom zbog stalnih i brzih promjena na tržištu. U hotelskim se poduzećima u posljednje vrijeme sve više uvodi kontroling radi rasterećenja menadžmenta u procesu postavljanja ciljeva, planiranja, kontrole, informiranja, organizacije i upravljanja ljudskim potencijalima. „Kontroling je potpora menadžmentu u procesu vođenja hotelskog poduzeća. Odgovornost menadžera i kontrolera je razgraničena. Menadžer je odgovoran za uspjeh, a kontroler za njegovu

transparentnost.“(Osmanagić Bedenik, 1998). Menadžment za potrebe odlučivanja traži informacije od kontrolinga. Kontroler podatke obrađuje u upotrebljive informacije za potrebe odlučivanja i dostavlja ih menadžmentu. Suradnja menadžera i kontrolera pridonosi ukupnom uspjehu poduzeća.

Odnos kontrolinga i menadžmenta proizlazi iz činjenice da su menadžmentu potrebne informacije temeljem kojih može učinkovito upravljati poslovanjem. To znači da kontroling ima zadatak osigurati te informacije koje će na vrijeme upozoriti menadžment na određena odstupanja kako bi oni mogli pravovremeno poduzimati korektivne aktivnosti. Kontroling mora omogućiti menadžmentu upravljanje poslovnim rezultatom u smislu ostvarivanja planiranih ciljeva poslovanja (Bolfek, 2010). Menadžer je odgovoran za uspjeh hotelskog poduzeća, dok je kontroler odgovoran za usmjeravanje hotelskog poduzeća prema unaprijed postavljenim ciljevima.

„Menadžer oblikuje cilj hotelskog poduzeća, a kontroler se brine za njegovu konkretnost, realnost, mjerljivost, djeljivost i vremensku ograničenost. Dobar kontroling pomaže u uspjehu menadžmenta, a menadžment određuje uspjeh kontrolinga.“ (Osmanagić Bedenik, 1998). Njihov je odnos prikazan na Slici 1.

Slika 1. Odnos kontrolinga i menadžmenta



Izvor: Osmanagić Bedenik, N. (1998). Kontroling – Abeceda poslovnog uspjeha. Zagreb, Školska knjiga

5.3. Kontroling kao instrument praćenja provedbe plana poslovanja

„Poslovno planiranje je aktivnost kojom se određuju zadaci poduzeća koji se moraju izvršiti u određenom periodu. Planiranjem se izbjegavaju nepredviđene situacije u poslovanju. Kontrolingom se organizirano i sustavno mjere, ispravljaju i usmjeravaju poslovni rezultati unutar planiranih okvira. On treba osigurati da ostvareni rezultati odgovaraju planiranim rezultatima.“ (Avelini Holjevac, 1998). Povezanost kontrolinga i plana poslovanja prikazana je na Slici 2.

Slika 2. Povezanost kontrolinga i plana poslovanja



Izvor: Avelini Holjevac, I. (1998). Kontroling: upravljanje poslovnim rezultatom. Opatija, Hotelijerski fakultet.

Aktivnosti se kontrolinga odvijaju tijekom pripreme i pri provedbi plana. Prema Avelini Holjevac (1998), uloga je kontrolinga u procesu pripreme plana sljedeća:

- analiza postojećega stanja
- izrada jedinstvene metodologije planiranja
- davanje uputa i tumačenja elemenata plana
- prikupljanje podataka
- koordinacija i pomoć kod izrade pojedinačnih planova i njihovo spajanje u ukupan poslovni plan hotelskog poduzeća.

Kod analize provedbe plana kontroler mjeri odstupanja od plana. Ako se dogodi negativno odstupanje, kontroler to mora javiti odgovornom menadžeru koji svojim odlukama mora korigirati odstupanja. Korektivne aktivnosti mogu biti korekcija plana ili rebalans plana te korekcija ili rebalans aktivnosti u realizaciji neizmijenjena plana. Sustav se planiranja temelji na načelu susretnoga planiranja. To znači da se istovremeno izrađuje glavni poslovni plan cijelog hotelskog poduzeća i pojedinačni planovi po pojedinim organizacijskim jedinicama. Oni se spajaju na jednom mjestu (služba kontrolinga) gdje počinje prilagođavanje i usklađivanje razlika (Avelini Holjevac, 1998). Sustav susretnoga planiranja prikazan je na Slici 3.

Slika 3. Sustav susretnoga planiranja



Izvor: Izrada autora prema Avelini Holjevac, I. (1998). Kontroling: upravljanje poslovnim rezultatom. Opatija, Hotelijerski fakultet.

Izvještavanje o realizaciji plana ovisi o vrsti plana. Operativni se plan prati i analizira u kraćim razdobljima. To može biti tjedno, mjesečno, tromjesečno, polugodišnje i godišnje. Dnevno se evidentira i kontrolira popunjenost smještajnih kapaciteta, broj nazočnih radnika, ostvareni prihod i naplata, utrošak namirnica i drugo. Mjesečno se kontroliraju i uspoređuju s planom prihodi, troškovi i bruto dobitak odjeljenja i ukupno na razini poduzeća. Tromjesečno, polugodišnje i godišnje analiziraju se odstupanja od cjelokupnog plana i pojedinačnih planova. Kontroling ima ulogu u praćenju točnosti podataka u planu, interpretaciji informacija o ostvarenju plana te za razvoj metoda planiranja, analize i izvještavanje o ostvarenju plana. (Ibidem).

6. JEDINSTVENI SUSTAV IZVJEŠTAVANJA U HOTELSKOJ INDUSTRIJI (USALI)

Jedinstveni sustav izvještavanja u hotelskoj industriji (*Uniform System of Accounts for the Lodging Industry*) općeprihvaćeni je standard koji prati rezultate poslovanja u svjetskom hotelijerstvu. Koriste ga financijske institucije, investitori, vlasnici i menadžeri. USALI je temelj za uvođenje sustava računovodstva odgovornosti u hotel. Njime se definira praćenje i izvještavanje svih vrsta prihoda i troškova po pojedinim odjeljenjima te iskazivanje ključnih pokazatelja poslovanja pojedinih odjeljenja hotela. USALI je sustav praćenja rezultata poslovanja koji omogućava usporedbu nekog hotelskog poduzeća sa sličnima u svijetu te usporedbu s prosjekom pojedinog segmenta međunarodnog hotelijerstva.

Prema Avelini Holjevac (1998), prednosti su uključivanja u jedinstveni sustav izvještavanja u hotelskoj industriji sljedeće:

- omogućuje se uspoređivanje poslovnih rezultata hotelske industrije jedne zemlje s prosjekom neke druge zemlje
- moguće je ocjenjivanje položaja na turističkom tržištu
- povećava se kvaliteta usluge i turizma
- jača se partnerstvo sudionika na svjetskom tržištu zbog omogućavanja razmjene informacija o hotelskom poslovanju pojedine zemlje

- stvara se temelj kojim se na učinkovit način upravlja hotelima što omogućuje uspješno poslovanje hotela i povećanje profitabilnosti.

6.1. Povijesni razvoj USALI standarda

Jedinstveni računovodstveni sustav za hotele (USAH) prvi je put izišao 1926. godine. Publicirala ga je institucija Udruga hotela grada New Yorka (*Hotel Association of New York City*). To je bio prvi uspješno organiziran pokušaj uspostave jedinstvenog računovodstvenog sustava, a hotelska je industrija jedna od prvih koja je uspostavila jedinstveni računovodstveni sustav u prikazivanju poslovanja koji se temelji na USALI metodi. „USAH sadrži popis standardnih računovodstvenih računa koji su temelj za sastavljanje računovodstvenih izvješća za vanjske i interne korisnike informacija. Prema USAHU-u hotel je temeljna obračunska jedinica, koja sadrži više internih obračunskih jedinica. To su odjeljenja hotela. Svaka od njih ima vlastiti obračun prihoda, troškova i dobitka.“ (Avelini Holjevac, 1998).

Važnu ulogu kod razvoja USAH-a imala je i udruga računovođa (*The Hotel Accountants Association of New York City*) koja je danas dio udruge HFTP (*Hospitality Financial and Technology Professionals*). Navedena je udruga i jedan od izdavača USALI-ja. Ti su standardi do danas izišli u 11 izdanja.

U devetom izdanju iz 1996. godine u naslovu se zamjenjuje pojam *Hotels* pojmom *Lodging Industry*. Tako se spaja izvještavanje za hotele, male hotele i motele te se definiraju 32 moguća pojedinačna izvještaja koja su prilagođena svim odjeljenjima u hotelu. USALI postaje jednostavan i fleksibilan te predstavlja najbolju praksu hotelskog računovodstva.

Jedanaesto izdanje, koje je ujedno i posljednje, izišlo je 2014. godine pod nazivom Uniform System of Account for the Lodging Industry. Izdavači su udruga hotela NYC, HFTP (*Hospitality Financial and Technology Professionals*) i AH&LEI (*American Hotel&Lodging Educational Institute*).

6.2. Koncept izvještavanja po standardima USALI

USALI sustav omogućava hotelskom poduzeću da svaka poslovna promjena bude dostupna odgovornoj osobi u jedinstvenoj bazi podataka integralnog informacijskog sustava. Prema Peršiću i Jankoviću (2006), sustav USALI osigurava da se istovrsne promjene sažimaju u 32 standardizirana izvještaja:

- 1 – smještaj (*Rooms*)
- 2 – prehrana (*Food*)
- 3 – piće (*Beverage*)
- 4 – telekomunikacije (*Telecommunications*)
- 5 – garaže i parkirališta (*Garage and Parking*)
- 6 – golf tereni (*Golf Course*)
- 7 – prodaja golf opreme (*Golf Pro Shop*)
- 8 – gostinsko rublje (*Guest Laundry*)
- 9 – zdravstvena ponuda (*Health Centre*)
- 10 – bazen (*Swimming Pool*)
- 11 – tenis tereni (*Tennis*)
- 12 – prodaja tenis opreme (*Tennis Pro Shop*)
- 13 – ostala odjeljenja (*Other Operated Departments*)
- 14 – najmovi i ostali prihod (*Rentals and Other Income*)
- 15 – administrativni i opći poslovi (*Administrative and General*)
- 16 – kadrovi (*Human Resources*)
- 17 – informacijski sustav (*Information System*)
- 18 – sigurnost (*Security*)
- 19 – marketing (*Marketing*)
- 19 a – naknade za franšizu (*Franchise Fees*)
- 20 – transport (*Transportation*)
- 21 – investicijsko i tekuće održavanje (*Property Operation and Maintenance*)
- 22 – energenti (*Utility Costs*)

- 23 – naknade menadžmentu (*Management Fees*)
- 24 – zakup, porez i osiguranje imovine (*Rent, Property Taxes and Insurance*)
- 25 – kamate (*Interest Expense*)
- 26 – otpisi i amortizacija (*Depreciation and Amortization*)
- 27 – porezi (*Income Taxes*)
- 28 – praonica (*House Landry*)
- 29 – plaće i nadnice (*Salaries and Wages*)
- 30 – naknade plaća i povlastica zaposlenih (*Payroll Taxes and Employee Benefits*)
- Poseban izvještaj o igrama na sreću/Casino (*Statement for Gaming Operations/Casino Department*)

Svi su ti izvještaji dijelovi računa dobiti i gubitka. Izvještaji od broja 1 do 14 te izvještaj Casino tržišno su orijentirani, a nazivaju se profitni centri odgovornosti. Troškovni su centri odgovornosti izvještaji od broja 15 do 30 te služe za kontrolu internih radnih procesa. Temeljni su financijski izvještaji u sustavu USALI:

- bilanca
- račun dobiti i gubitka
- izvještaj o promjenama vlasničke glavnice
- izvještaj o novčanom tijeku
- bilješke uz financijske izvještaje.

USALI standard propisuje izgled i sadržaj dvaju skupnih izvještaja. To su izvještaj za menadžera (*Summary Operating Statement for Operators*) te izvještaj za vlasnika (*Summary Operating Statement for Owners*). U prilogima završnog rada prikazan je izgled i sadržaj navedenih izvještaja. Izvještaji se sastoje od sljedećih dijelova:

- operativni prihodi
- troškovi profitnih odjeljenja
- rezultat profitnih odjeljenja
- neraspoređeni operativni troškovi
- bruto operativni rezultat

- menadžment naknada
- prihodi i rashodi iz ostalih aktivnosti
- EBITDA (*Earnings before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization*)
- rezerviranja (samo izvještaj za menadžere)
- neto dobit (samo izvještaj za vlasnike).

Kod uvođenja sustava USALI najbitnije je uskladiti organizacijski ustroj hotelskog poslovanja sa zahtjevima izvješćivanja po standardima USALI. Treba uzeti u obzir stvarne informacijske potrebe pojedine hijerarhijske razine menadžmenta. Tako se utječe na broj izvještaja i dinamiku izvješćivanja (dnevno, tjedno, mjesečno ili periodično). Pridržavanjem tih pretpostavaka rezultati koji su ostvareni u okviru specifičnih uvjeta vlastitog hotelskog poslovanja mogu se uspoređivati s ostalim hotelima na razini svjetske hotelske industrije. (Peršić i Janković, 2006).

6.3. Prilagodba menadžerskog računovodstva standardima USALI

Menadžersko računovodstvo ima važnu ulogu kod pripreme informacija za izvješćivanje menadžmenta hotela o financijskim učincima poslovanja. Ono mora uvažavati odredbe sustava USALI koje pružaju mogućnost transparentnog izvješćivanja te usporedivost računovodstvenih izvještaja. USALI je temeljni okvir za uvođenje sustava računovodstva odgovornosti u hotel koje definira praćenje i izvještavanje svih vrsta prihoda i troškova po pojedinim odjeljenjima te iskazivanje ključnih pokazatelja poslovanja hotela. Uvođenjem međunarodnih računovodstvenih standarda u računovodstveni informacijski sustav osiguravaju se kriteriji za međunarodnu usporedbu rezultata te ujedno predstavljaju i kvalitetnu informacijsku podlogu rukovođenju.

Kod prilagodbe računovodstva zahtjevima sustava USALI menadžment mora prilagoditi svoju računovodstvenu politiku. Menadžersko računovodstvo treba osigurati uvjete da se podaci iskazani u financijskim izvještajima mogu neposredno dovesti u vezu s osobom čije su odluke utjecale na njihov nastanak. „Standardizirani izvještaji omogućuju relevantne informacije kako bi se moglo ocijeniti kako poslovna odluka nekog menadžera utječe na visinu i strukturu ostvarenog pojedinačnog i globalnog rezultata. Informacije moraju biti

dostupne menadžeru kao prognostičke (element budžeta) i kao korektivne (odstupanja ostvarenog u odnosu na budžet.“ (Peršić i Janković, 2006).

„Kod pripreme izvještaja po standardima USALI treba zadovoljiti načela odgovornosti (dovesti u vezu s osobom čije su odluke utjecale na njihov nastanak), kontrolabilnosti (mogućnost kontrole) i zaračunljivosti (alokacija troškova u uzročnoj vezi s prihodima). U izvještajima su značajni neto prihodi, koji su razlika bruto prihoda i svih mogućih popusta ili umanjenja. Neto prihodi su polazišna veličina izvješćivanja u izvještajima po segmentima.“ (Ibidem).

Svaki izvještaj mora biti sastavljen tako da odgovornom menadžeru koji je zadužen za određeni segment, mjesto troška ili aktivnost pruži informaciju o stupnju pokrivenosti nastalih rashoda s odgovarajućim prihodima. Tako je menadžer pojedine hijerarhijske razine upoznat s onim troškovima i prihodima za koje je odgovoran. (Ibidem).

6.4. USALI u praksi hotelijerstva Hrvatske

„Kako bi se hrvatsko hotelijerstvo uključilo u sustav USALI bilo je potrebno efikasno prilagođavanje već postojećeg stanja sa novim standardima koje uvjetuju svjetski hotelski standardi upravljanja. Temeljni preduvjeti su bili: definiranje vlasničke strukture hrvatskoga hotelijerstva s privatnim vlasništvom, standardizacija postojeće službene statistike turizma i hotelijerstva Hrvatske, formiranje službe Kontroling, korištenje međunarodnih modela upravljanja hotelom i međunarodnih hotelskih informacijskih sustava, obrazovanje hotelskih menadžera te korištenje sustava praćenja poslovnih rezultata svjetske hotelske industrije.“ (Avelini Holjevac, 1998).

Hotelijerstvo je Hrvatske u sustavu svjetske hotelske industrije. Radi odgovora na pitanje o primjeni USALI metode u hotelijerstvu Hrvatske, provedeno je primarno istraživanje. Istraživanje je provedeno na reprezentativnom uzorku na 42% hotela kojima su bile obuhvaćene sve turističke regije u Hrvatskoj. Najveći broj odgovora (73%) dobiven je od hotelijera na području Istre i Kvarnera. Istraživanje je provedeno 2000. godine kada je u Hrvatskoj bilo 446 hotela. (Peršić i Janković, 2006).

Prema rezultatima istraživanja, izvješćivanje o internim rezultatima prema standardima sustava USALI već je tada bilo u visokoj mjeri primjenjivano u hotelijerstvu Hrvatske. 68% hotela svoje je izvještaje temeljilo na standardima USALI, dok je samo 6 % ispitanika imalo negativan ili neutralan stav prema tim standardima. Najveći dio hotela ima dulje iskustvo u primjeni standarda USALI. 32% hotela ima do pet godina iskustva, do 10 godina ima 20%, više od 10 godina čak 30% hotela. (Ibidem). Kod istraživanja uočeno je i da se informacije najčešće koriste u obliku mjesečnih izvještaja (88%), ali i na dnevnoj i tjednoj razini (43%), što je prikazano u Tablici 2.

Tablica 2. Način i intenzitet korištenja računovodstvenih informacija iz USALI izvještaja u hotelijerstvu Hrvatske

Razina računovodstvenog izvješćivanja menadžmenta		Intenzitet korištenja računovodstvenih izvještaja		Pretežiti korisnici računovodstvenih informacija	
%		%		%	
Poslovni sustav kao cjelina	23	U potpunosti/stalno	50/55	Viša razina menadžmenta	66
Segmenti odgovornosti	23	Djelomično/povremeno	35/10	Srednja razina menadžmenta	25
Mjesto troška	40	Dnevno/tjedno	3/20	Niža razina menadžmenta	9
Skupine učinaka	13	Mjesečno	68	Koristi se malo, vrlo malo ili nikada	2
Aktivnosti	3	Kvartalno/polugodišnje	30/18		

Izvor: Peršić, M.; Janković, S. (2006). Menadžersko računovodstvo hotela. Opatija; Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika; Fakultet za turistički i hotelski menadžment.

„Kod uvođenja USALI standarda u hrvatskim hotelima se prvenstveno pristupa formalno, a ne sadržajno. USALI se uvodi na zahtjev vlasnika zbog sustavne kontrole internog rezultata ili pak zbog utjecaja stručnih i školovanih kadrova koji su svjesni da je sustav USALI temelj računovodstva odgovornosti hotelskog poslovanja u Hrvatskoj.“ (Peršić i Janković, 2006).

7. REZULTATI ISTRAŽIVANJA PRIMJENE KONTROLINGA U PRAKSI HOTELIJERSTVA HRVATSKE

Iako je kontroling u Hrvatskoj još uvijek u fazi razvoja, budući da ga nemaju sva poduzeća, prema dosadašnjim istraživanjima vidljivo je da s vremenom sve više dobiva na važnosti. U svrhu prikaza realnosti i zastupljenosti kontrolinga u hotelskim poduzećima korišten je istraživački intervju kojim su se prikupljali podaci u razdoblju od kolovoza do rujna 2017. godine. Uzorak na kojem je provedeno istraživanje velika su poduzeća u Republici Hrvatskoj. Ciljani osnovni skup odnosio se na ona poduzeća za koje se s visokom vjerojatnošću pretpostavljalo da u svojoj organizacijskoj strukturi imaju kontroling kao organizacijsku cjelinu. Ciljani su ispitanici bili voditelji kontrolinga, a alternativno voditelji ekonomike, financija, računovodstva za slučaj da u pojedinom poduzeću ne postoji odjel za kontroling. Bitno je naglasiti kako je kontroling funkcija koja se može, ali i ne mora ostvariti u organizacijskom obliku, a jedan je od ciljeva ovoga istraživanja bio otkriti poduzeća koja imaju kontroling u organizacijskom smislu.

Kratki se intervju provodio putem elektroničke pošte te je poslan većim hotelskim poduzećima u Hrvatskoj. Cilj je intervju bio istražiti imaju li odabrana hotelska poduzeća ustrojen samostalni odjel kontrolinga i koliko je ljudi zaposleno u njemu, koji su zadaci i aktivnosti kontrolinga te koji se instrumenti koriste i kome je kontroling odgovoran. Ograničenje je istraživanja relativno malen iako vrlo značajan uzorak. Intervjui su poslani na adrese deset velikih hotelskih poduzeća u Hrvatskoj, od kojih je četiri vratilo ispunjene intervjuje, tj. 40 % što čini i konačan uzorak. Broj povratno dobivenih odgovora bila je objektivna osnova za donošenje zaključaka na razini Hrvatske. Pretpostavlja se da ono što vrijedi za poduzeća obuhvaćena istraživanjem, vrijedi i za druga veća hotelska poduzeća. U nastavku će se analizom prikupljenog materijala prikazati određene veze i odnosi među odgovorima ispitanika.

Intervju se sastojao od sljedećih pitanja:

1. Imate li ustrojen odjel kontrolinga i koliko je ljudi zaposleno u njemu?
2. Koji su zadaci/uloga kontrolinga?

3. Koje instrumente kontrolinga koristite i kome je kontroling odgovoran?

Na pitanje imaju li ustrojen odjel kontrolinga kao samostalan odjel i koliko je ljudi zaposleno u njemu ispitanici su odgovorili da dvoje ispitanika ima odjel kontrolinga koji je dio Financija i gdje su zaposlene 1-2 osobe, dok drugo dvoje ispitanika ima ustrojen samostalan odjel kontrolinga sa zaposlenih 5-10 osoba. Ti podaci govore o tome kako je kontroling i u našim poduzećima prepoznat kao funkcija koja pridonosi boljoj prilagodbi promjenama unutar i izvan poduzeća.

Na pitanje o zadacima i ulozi kontrolinga ispitanici su naveli sljedeće zadatke koji dominiraju u odjelu za kontroling: izrada menadžerskih izvješća i operativnih planova poslovanja za narednu godinu, sudjelovanje u kreiranju prodajnih cijena, izrada budžeta i mjesečnih izvješća, koordinacija izrade mjesečnih prognoza poslovanja, praćenje i kontroliranje njihove realizacije tijekom godine, interno informiranje, pružanje stručne podrške menadžmentu u procesu operativnog upravljanja, pružanje stalne pomoći svim razinama menadžmenta putem raznih tehnika i metoda u procesu planiranja i prognoziranja, unaprjeđenje sustava informiranja u skladu s potrebama poduzeća, briga o kontroli troškova društva, sprječavanje oportunog ponašanja, kontrola i ispravnost putnih naloga. Iz navedenih se podataka vidi da je kontroling sve više formalno i neformalno uključen u proces upravljanja, što znači da ima sve veće značenje i ulogu u poduzećima.

Važnost kontrolinga može se ocijeniti i prema sljedećem pitanju o instrumentima koji se koriste. Ispitanici su među najčešće korištenim instrumentima naveli sljedeće: internu analizu, analizu potencijala, koncept ključnih kompetencija, SWOT, metodu upravljanja/obračuna troškova, analizu točke pokrića, analizu odstupanja, analizu pokazatelja (produktivnost, rentabilnost, ekonomičnost, učinkovitost), usporedbu pokazatelja s konkurencijom, *benchmarking*, kontrolu izvještaja koji se predaju poreznoj upravi i FINA-i.

Na pitanje o tome komu je voditelj kontrolinga odgovoran, ispitanici su uglavnom odgovorili da je kontroling odgovoran direktoru hotela, financijama, upravnom odboru društva, top i srednjem menadžmentu, ovisno o tome je li odjel kontrolinga ustrojen kao samostalan odjel ili u sklopu drugog odjela.

Temeljem dobivenih odgovora vidljivo je da je kontroling funkcija koja sudjeluje u oblikovanju ciljeva, koordinira i integrira poslovne funkcije prema ciljevima te sudjeluje u svim fazama procesa poslovnog odlučivanja. Značenje i uloga kontrolinga u hotelijerstvu Hrvatske sve je veća, a njegove se funkcije šire. Kontroling postaje neizostavan poslovni alat u suvremenim uvjetima poslovanja hotelskog poduzeća.

8. ZAKLJUČAK

Hotelijeri moraju pronaći svoj put do gosta kvalitetnim uslugama. To je jedan od razloga zašto menadžeri moraju donositi odluke koje se moraju temeljiti na pouzdanim informacijama. Najvažniju ulogu u tom procesu ima menadžersko računovodstvo koje doprinosi kvaliteti upravljanja hotelskim poslovanjem.

Hotelska poduzeća mogu postići višu razinu uspješnosti poslovanja te ostvariti svoje strateške i operativne ciljeve uz primjenu koncepcije poslovanja koja je temeljena na kontrolingu i jedinstvenom sustavu izvještavanja u hotelskoj industriji. Te im dvije komponente omogućuju konkurentnost i dugoročan opstanak na turističkom tržištu iako je njihovo uvođenje dugoročan i kompleksan proces. Međutim, koristi su koje proizlaze iz takve koncepcije poslovanja mnogobrojne, i to ne samo za ona hotelska poduzeća koja ju primjenjuju, već i za hotelsku industriju u cjelini.

U Hrvatskoj kontroling i USALI standardi dobivaju sve veću važnost unutar hotelskog poslovanja. Ona hotelska poduzeća koja su uvidjela važnost tih funkcija stvorila su preduvjete za uspješno poslovno odlučivanje, povećanje učinkovitosti poslovanja te unaprjeđenje konkurentnosti.

Ciljevi kontrolinga i USALI sustava imaju zajedničke komponente, a to su podizanje razine kvalitete usluge kao i hotelskog proizvoda u cjelini. Tako se može udovoljiti tržištu i željama gostiju kako bi se ostvarili postavljeni financijski rezultati. Kontroling i USALI standardi postavljaju se kao bitniji imperativi koji vode hotelsko poslovanje k ostvarenju željenih ciljeva. Hotelska poduzeća koja su provela njihovu pravilnu primjenu osigurala su si partnera u vođenju poslovanja subjekta i dostizanju visoke konkurentnosti.

Temeljem provedene analize kontrolinga u hotelskim poduzećima može se zaključiti da je uloga kontrolinga u hotelijerstvu Hrvatske sve veća te da kontroling postaje neizostavan alat u suvremenim uvjetima poslovanja. Iz svega navedenog dolazi se do zaključka kako će u hotelskim poduzećima hrvatske poslovne prakse sve više jačati razvoj i primjena kontrolinga i USALI sustava kao značajnih čimbenika povećanja učinkovitosti poslovanja.

LITERATURA

KNJIGE:

1. Avelini Holjevac, I. (1998). Kontroling: upravljanje poslovnim rezultatom. Opatija, Hotelijerski fakultet.
2. Avelini Holjevac, I. (2002). Upravljanje kvalitetom u turizmu i hotelskoj industriji. Opatija, Fakultet za turistički i hotelski menadžment.
3. Blazek, A.; Deyhle A.; Eiselmayer, K. (2014). Kontroling i kontroler. Zagreb, Kontroling Kognosko d.o.o.
4. Cerović, Z. (2003). Hotelski menadžment. Opatija, Fakultet za turistički i hotelski menadžment.
5. Osmanagić Bedenik, N. (1998). Kontroling: abeceda poslovnog uspjeha. Zagreb, Školska knjiga.
6. Peršić, M.; Janković, S. (2006). Menadžersko računovodstvo hotela. Opatija; Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika; Fakultet za turistički i hotelski menadžment.

ČLANCI:

1. Bolfek, B. (2010). „Model kontrolinga kao podrška menadžmentu pri donošenju odluka“, *Ekonomski vjesnik*, vol. 23(1), 94-113.
2. Jakelić, D. (2009). „Međuovisnost funkcija planiranja i kontrolinga i njihova primjena u Hrvatskoj narodnoj banci“, *Ekonomski pregled*, vol. 60(1-2), 75-98.
3. Jakelić, D. (2013). „Uloga kontrolinga u središnjem bankarstvu i kriteriji učinkovitosti kontrolinga“, *Ekonomski pregled*, vol. 64(4), 397-428.
4. Krajnović, A.; Čičin-Šain, D.; Prevolšek, D. (2011). „Specifičnosti operativnog kontrolinga u hotelijerstvu“, *Oeconomica Jadertina*, vol. 1(2), 26-34.
5. Osmanagić Bedenik, N.; Lalovac, B. (2007). „Kontroling – faktor poslovnog uspjeha primjer hotelskih poduzeća“, *Acta Turistica*, vol. 19(1), 83 – 99.
6. Peršić, M. (1993). „Interni obračun i rukovođenje hotelskim poduzećem u sustavu kontrolinga“, *Tourism and hospitality management*, vol. 2(1), 81-99.

7. Rupčić, N.; Datković, A. (2013). „Kontroling – pretpostavka djelotvornoga rada menadžmenta“, *Praktični menadžment: stručni časopis za teoriju i praksu menadžmenta*, vol. 4(1), 0-0.
8. Špac, D. (2008). „Kontroling u Republici Hrvatskoj s posebnim osvrtom na Istarsku županiju“, *Economic research – Ekonomska istraživanja*, vol. 21(1), 59-63.
9. Varga, M. (2011). „Prikaz informacijskog modela računovodstvenog sustava“, *Ekonomski Vjesnik*, vol. 24(2), 367-381.

POPIS SLIKA I TABLICA

Popis tablica

Tablica 1. Instrumenti kontrolinga.....	20
Tablica 2. Način i intenzitet korištenja računovodstvenih informacija iz USALI izvještaja u hotelijerstvu Hrvatske.....	34

Popis slika

Slika 1. Odnos kontrolinga i menadžmenta.....	26
Slika 2. Povezanost kontrolinga i plana poslovanja.....	26
Slika 3. Sustav susretnoga planiranja.....	27

PRILOZI

Primjer forme skupnog izvještaja o poslovanju za menadžere

RASPOLOŽIVE SOBE:

PRODANE SOBE:

ZAUZETOST:

ADR:

RevPAR:

TRevPAR:

OPERATIVNI PRIHODI

SMJEŠTAJ

HRANA I PIĆE

OSTALA OPERATIVNA ODJELJENJA

RAZNI PRIHODI

UKUPNI OPERATIVNI PRIHODI

TROŠKOVI ODJELJENJA

SMJEŠTAJ

HRANA I PIĆE

OSTALA OPERATIVNA ODJELJENJA

UKUPNI TROŠKOVI ODJELJENJA

UKUPNI REZULTAT PROFITNIH ODJELJENJA

NERASPOREĐENI OPERATIVNI TROŠKOVI

ADMINISTRACIJA

INFORMACIJSKI I TELEKOMUNIKACIJSKI SUSTAVI

PRODAJA I MARKETING

ODRŽAVANJE

ENERGIJA

UKUPNI NERASPOREĐENI TROŠKOVI

GOP (GROS OPERATING PROFIT)

MENADŽMENT NAKNADA

DOBIT PRIJE OBRAČUNA PRIHODA I RASHODA IZ DRUGIH AKTIVNOSTI

PRIHODI I RASHODI IZ DRUGIH AKTIVNOSTI

PRIHODI

NAJAM

POREZ NA IMOVINU I OSTALI POREZI

OSIGURANJE

OSTALO

UKUPNI PRIHODI I RASHODI IZ DRUGIH AKTIVNOSTI

REZULTAT PRIJE POREZA, KAMATA I AMORTIZACIJE (EBITDA)

REZERVIRANJA

EBITDA UMANJENA ZA REZERVIRANJA

Primjer forme skupnog izvještaja o poslovanju za vlasnike

RASPOLOŽIVE SOBE:

PRODANE SOBE:

ZAUZETOST:

ADR:

RevPAR:

TRevPAR:

OPERATIVNI PRIHODI

SMJEŠTAJ

HRANA I PIĆE

OSTALA OPERATIVNA ODJELJENJA

RAZNI PRIHODI

UKUPNI OPERATIVNI PRIHODI

TROŠKOVI ODJELJENJA

SMJEŠTAJ

HRANA I PIĆE
OSTALA OPERATIVNA ODJELJENJA
UKUPNI TROŠKOVI ODJELJENJA
UKUPNI REZULTAT PROFITNIH ODJELJENJA
NERASPOREĐENI OPERATIVNI TROŠKOVI
ADMINISTRACIJA
INFORMACIJSKI I TELEKOMUNIKACIJSKI SUSTAVI
PRODAJA I MARKETING
ODRŽAVANJE
ENERGIJA
UKUPNI NERASPOREĐENI TROŠKOVI
GOP (GROS OPERATING PROFIT)
MENADŽMENT NAKNADA
DOBIT PRIJE OBRAČUNA PRIHODA I RASHODA IZ DRUGIH AKTIVNOSTI
PRIHODI I RASHODI IZ DRUGIH AKTIVNOSTI
PRIHODI
NAJAM
POREZ NA IMOVINU I OSTALI POREZI
OSIGURANJE
OSTALO
UKUPNI PRIHODI I RASHODI IZ DRUGIH AKTIVNOSTI
REZULTAT PRIJE POREZA, KAMATA I AMORTIZACIJE (EBITDA)
KAMATA
AMORTIZACIJA
UKUPNA KAMATA I AMORTIZACIJA
DOBIT PRIJE OBRAČUNA POREZA
POREZ NA DOBIT
NETO DOBIT